



Governo do Estado de Roraima
Secretaria de Estado da Fazenda
"Amazônia: patrimônio dos brasileiros"

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA Nº 3/2023/SEFAZ/CONAF/DPAF

PROCESSO: 22101.000208/2021.66

AUTUADO: WG ELETRO S/A

CGF: 24.012268-7 **CNPJ:** 01.120.364/0016-54

ENDEREÇO: Av. Gal Ataíde Teive nº 4927 – Bairro Asa Branca – Boa Vista-RR – CEP 69.312-242

ADVOGADO: ROBERTO CARLOS KEPPLER - OAB/SP 69.931 e OUTROS

ENDEREÇO: Rua Bento de Andrade nº 421 – Bairro Jardim Paulista – São Paulo-SP – CEP 04.503-011

ASSUNTO: FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

AUDITOR(ES) FISCAL(IS) AUTUANTE(S): LUIZ CARLOS MOREIRA GOMES.

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DE ICMS DE DOCUMENTOS DESEMBARAÇADOS NO SIATE/FRONTEIRA. RESPONSABILIDADE DO DESTINATÁRIO. ICMS NÃO RETIDO PELO REMETENTE. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SUJEITAS AO ICMS-ST. OPERAÇÕES EFETIVAMENTE PRATICADAS. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. INEXISTÊNCIA DE ELEMENTOS. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. AFASTAMENTO DE NORMA INCONSTITUCIONAL. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. ABUSIVIDADE DOS JUROS. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. ARGUMENTAÇÃO INSUFICIENTE. INFRAÇÃO CONFIGURADA. **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.**

RELATÓRIO

Cuida o presente caso do Auto de Infração nº 93268/2020, no valor de **R\$ 456,64 (quatrocentos e cinquenta e seis reais e sessenta e quatro centavos)**, lavrado por Auditor Fiscal de Tributos Estaduais em procedimento de Verificação Fiscal Analítica, na data de 25/11/2020 (1222682). No lançamento ora efetuado o Auditor Fiscal apontou a "falta de pagamento de ICMS-ST retidos nas entradas escriturado e declarado". Como sustentáculo da acusação, juntou os seguintes documentos:

- Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais - DSOT;
- Quadro Demonstrativo de Cálculo e Atualização Monetária;
- Termo de Início de Fiscalização;
- Termo de Encerramento de Fiscalização;
- Relatório Fiscal.

Ainda na peça de lançamento, o AFTE efetuou a cobrança do imposto, relativo aos débitos de Fronteira em aberto e aplicou multa correspondente a 50% do valor do imposto ora lançado. Foram indicados como dispositivos infringidos os artigos 734 e 735 do RICMS-RR, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001. A penalidade pecuniária ora aplicada tem previsão no artigo 69, inciso I, alínea "a" do Código Tributário Estadual. A empresa autuada é estabelecida em Boa Vista, conforme epigrafo acima. A ciência do Auto de Infração foi realizada por edital, tendo em vista que a empresa não mais funciona no endereço declarado no cadastro, tornando a cientificação pessoal improfícua, conforme

relatado pelo AFTE autuante. A publicação se deu em 03/12/2020, sendo considerada a ciência em 14/12/2020, nos termos do artigo 35, § 2º, inciso IV da Lei Estadual 072/1994. A autuada por sua vez, ingressou com impugnação em 06/01/2021 (1222697) e a AREBV, após recebimento desta, encaminhou os autos para julgamento neste órgão contencioso (1222711).

Na impugnação a requerente alega que o recurso é tempestivo e que foi surpreendida pelo Auto de Infração ora tratado, reforçando ainda que o procedimento de verificação fiscal foi incompleto. Também argumenta que houve imposição de multa e juros exorbitantes que não podem ser mantidos.

Ainda conforme a defesa, a autuação se deu por presunção e inexistência de elementos que permita identificar a origem da dívida. Alega ainda que não foi oportunizado à autuada a elucidação dos fatos, tampouco análise de livros ou apresentação de documentos de frete, dentre outros elementos, sendo inclusive tolhida do direito de defesa. Alega ainda que o Auto de Infração não revela a verdade real, princípio jurídico este que deve balizar a relação entre fisco e contribuinte. Além de toda a argumentação trazida, solicita ainda que o feito fiscal seja convertido em diligência, permitindo a apuração *in loco* das operações.

Segundo ainda os argumentos da defesa, o valor da autuação é insignificante, não cobrindo sequer os custos processuais, em especial a execução fiscal necessária, em caso de julgamento procedente.

A impugnação busca ainda clamar para que a autoridade julgadora paute o julgamento pelos princípios e regras constitucionais e exima-se de aplicar dispositivo considerado inconstitucional.

Por fim, a requerente alega que o STF fixou limites para multas tributárias, cabendo reduzi-las para valor razoável que se atenda o princípio da equidade. Também reclama que os juros ora cobrados são abusivos, colacionando diversas decisões de tribunais superiores, reforçando que a base para os juros devem ser a taxa SELIC, conforme norma federal e que quando cobrados em patamar superior, há evidente inconstitucionalidade material.

É, em síntese, o relatório.

FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO

Conforme consta na acusação dos autos, a infração ora apontada é a falta de pagamento do ICMS Substituição Tributária, relativo a mercadorias adquiridas para revenda, sujeita a tal forma de tributação. O regime de Substituição Tributária do ICMS implica em se realizar o recolhimento do imposto devido pela operação subsequente de forma antecipada, através da presunção do fato gerador, de modo que ao adquirir a mercadoria, havendo a expectativa de circulação da mesma, já ocorre a incidência tributária.

No caso de aquisição de tais mercadorias em outra unidade da Federação, a retenção do imposto devido fica a cargo do remetente. Entretanto, na hipótese de não satisfação da obrigação tributária pelo remente, o gravame recai sobre o destinatário, devendo este realizar o pagamento do ICMS-ST correspondente. Vejamos os dispositivos que disciplinam o tema no Estado de Roraima, conforme previsão no RICMS-RR:

Art. 19. O sujeito passivo por substituição tributária, é a pessoa jurídica a seguir elencada, que se enquadre nas disposições do Título III do Livro II deste Regulamento:

I – industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte;

[...]

Art. 727. A responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações sejam antecedentes, concomitantes ou subseqüentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, que seja contribuinte do ICMS.

§ 3º. *O estabelecimento recebedor de mercadoria sujeita à substituição tributária fica solidariamente responsável pelo pagamento do imposto, quando o mesmo não houver sido retido.*

Art. 734. O imposto retido pelo contribuinte substituto deverá ser recolhido nas formas seguintes:

I – nas operações internas, através de DARE em Agência de banco autorizado neste Estado;

II – nas operações interestaduais, por meio de GNRE, em agência de banco oficial da unidade federada destinatária, ou na sua falta, em agência de qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira dos Bancos Comerciais Estaduais – ASBACE, localizada na praça do estabelecimento remetente, em conta especial, a crédito do Governo em cujo território se encontre estabelecido o adquirente das mercadorias, ou, ainda, na falta deste, em agência de banco credenciado pela unidade federada interessada.

Art. 735 [...]

§ 1º. Na entrada de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, sem que haja sido feita a retenção do imposto pelo estabelecimento remetente, caberá ao destinatário o pagamento do imposto devido, por ocasião da passagem pelo primeiro posto fiscal de entrada neste Estado.

Conforme os mandamentos legais acima, ao realizar aquisição de mercadorias sujeitas ao ICMS-ST, o recolhimento do imposto deve ser realizado pelo remetente e caso não ocorra, a responsabilidade recai sobre o destinatário. No Estado de Roraima, na hipótese de aquisição de mercadorias de outra unidade da Federação, não havendo a retenção do ICMS-ST, a cobrança do imposto passa a ser realizada no desembaraço da mercadoria nas unidades de fiscalização de mercadorias em trânsito. Neste caso, ocorre o desembaraço e o correspondente lançamento do ICMS-ST devido pela operação.

No caso em análise, a empresa adquiriu diversas mercadorias em outra UF no mês 06/2017, conforme Relatório Demonstrativo de Obrigações Tributárias (DSOT), em anexo, cuja retenção do ICMS-ST não foi realizada pelo remetente. Restou necessário o lançamento do imposto a desfavor do destinatário pela ocasião do desembaraço das mercadorias. Ressalte-se que o desembaraço atesta a devida entrada das mercadorias no território estadual, suficiente para se efetuar a cobrança. Ademais, o DSOT demonstra da forma clara o número da nota fiscal de aquisição bem como ainda o valor exato do imposto devido, demonstrando nitidamente a operação de aquisição.

Uma vez lançado o ICMS-ST, houve inadimplência por parte do sujeito passivo, ensejando aí cobrança administrativa por parte da autoridade fiscal através da Verificação Fiscal Analítica. Todavia, considerando que a empresa não mais funciona no endereço declarado, restou frustrada a tentativa, cabendo, no estrito cumprimento do poder-dever, efetuar o competente lançamento de ofício do imposto devido, bem como ainda a aplicação da penalidade pecuniária cabível.

A penalidade ora aplicada está prevista no artigo 69, inciso I, alínea “a” do Código Tributário Estadual (Lei 059/1993), cujo teor se transcreve:

Art. 69. O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do ICMS, sujeita o infrator às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao recolhimento do imposto:

a) falta de recolhimento, no todo ou em parte, na forma e nos prazos regulamentares, quando as operações ou prestações estiverem devidamente escrituradas - multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto não recolhido;

Analisando os autos, não resta dúvida das operações praticadas pelo sujeito passivo, conforme lançamentos do débito apontado no DSOT no 06/2017. O relatório registra o número da nota fiscal e o valor do débito correspondente, demonstrando de forma cristalina a operação praticada, devidamente desembaraçada, restando indubitável a legalidade da cobrança em tela.

A autoridade fiscal, para determinar o valor atualizado, elaborou quadro demonstrativo, apurando o valor do imposto devido, com a respectiva data de vencimento e o valor atualizado do débito.

O contribuinte, no exercício do seu direito de defesa e contraditório, impugnou o lançamento, carreando aos autos sua peça de defesa, cujo protocolo se deu em 06/01/2021. Em linhas iniciais, a defesa reforça a tempestividade da impugnação, alegando que o Auto de Infração foi publicado em 07/12/2020 e que com a contagem de 10 dias, conforme dispõe a legislação, o prazo se encerraria 06/01/2021.

Entretanto, há erro por parte do contribuinte ao afirmar que houve publicação no dia 07/12/2020. Em verdade, a publicação se deu em 03/12/2020, conforme cópia do diário oficial acostado aos autos. É cabível, porém, expor que os prazos para os processos administrativos estavam suspensos na data de publicação do Auto de Infração por força dos diversos Decretos Estaduais oriundos da calamidade pública em função da pandemia de Covid-19. Nesta linha, é reconhecível a tempestividade da defesa, mesmo não havendo cumprimento literal das disposições da Lei Estadual 072/94, considerando todo contexto jurídico que se deu na referida crise sanitária.

Superada tal discussão, passamos para a análise dos argumentos ora trazidos.

Primeiramente a impugnante alega ainda que a autuação foi efetuada sem a devida comprovação da verossimilhança das operações ora cobradas, não se oportunizando à mesma a elucidação dos fatos ou ainda análise de livros ou outros documentos. Alega que também não houve diligências capazes de se permitir o exercício do direito ao contraditório.

Neste caso, a argumentação é vazia e não contém a mínima capacidade de desconstruir a infração ora apontada. Primeiro cabe expor que a operação ora cobrada está devidamente demonstrada no DSOT - Demonstrativo de Situação de Obrigações Tributárias Estaduais, em anexo. Consta ali o número da nota fiscal, valor, passe (do desembaraço fiscal) e o mês de competência do lançamento. Tais detalhes são suficientes para devida compreensão das operações e identificação da origem da dívida e por consequência o exercício do contraditório. Ademais, a participação da empresa na execução da ação fiscal restou esvaziada pelo fato de que a mesma não funciona mais no endereço declarado no cadastro, conforme relatório de diligência. Certamente a autoridade fiscal cuidou de diligenciar *in loco* na busca do contato pessoal, restando frustrada tal tentativa. Ademais, diferente do que coloca a impugnante, o contraditório foi consagrado, restando exercido pela via da peça de defesa, que ora é conhecida.

Em outro ponto, a impugnante registra ainda que há necessidade de se converter o feito fiscal em diligência para apuração da documentação acostada na impugnação. Tal necessidade inexistente. Primeiro porque a operação está devidamente demonstrada e segundo porque os documentos ora acostados são de ordem meramente formal, não oferecendo qualquer impacto material ao processo.

Alega ainda a defesa que os valores são irrisórios por natureza, não sendo viável a cobrança pelo custo processual necessário. Neste caso, cabe analisar pela seguinte ótica: o contribuinte busca a extinção do crédito tributário tendo em vista a diminuta importância cobrada. Cabe aqui um estudo do Código Tributário Nacional - CTN (art. 172, inciso III), em que tal possibilidade existe, desde que tenha lei autorizando a administração tributária a assim proceder. Todavia, no Estado de Roraima, tal lei inexistente, o que inviabiliza o acolhimento do argumento trazido pela impugnante.

Mais adiante impugnante afirma que cabe ao serviço de julgamento a aplicação dos princípios constitucionais e o afastamento da aplicação de qualquer norma que julgue inconstitucional. Não é outro o entendimento deste julgador. Entretanto, como se denota por toda extensão da presente decisão, não há qualquer aplicação de norma que viole o Texto Magno.

Já em outro momento, a defesa alega que a aplicação da multa deve seguir o princípio da razoabilidade, argumentando que a multa ora aplicada na razão de 50% do valor do imposto deve ser mitigada ao nível de 20%. Sustenta ainda que o patamar superior a 20% possui natureza confiscatória e por consequência, desarrazoada, colacionando vasto aparato jurisprudencial e doutrinário para justificar.

Quanto ao raciocínio trazido, cumpre expor que não assiste razão. A defesa cita um caso concreto, oriundo do Estado de Goiás em que o Supremo Tribunal Federal reconheceu o caráter confiscatório em multa de 30% sobre o valor do imposto, decidindo ainda pela redução para 20%. Cabe, porém, esclarecer que a multa discutida naquela Corte é de natureza moratória, como bem consta na decisão ora colacionada. Já no caso ora aqui julgado a natureza da multa é punitiva. Vejamos as diferenças.

Como bem já discutido nos tribunais pátrios, a multa moratória possui um caráter de mero "desestímulo" ao inadimplemento da obrigação, de modo que se não fosse aplicada, estaria o devedor em posição confortável para não realizar o pagamento pontualmente, causando prejuízos para o

credor, frustrando sua expectativa de recebimento. Neste caso, a jurisprudência pacificada admite de fato um teto de 20% sobre o valor do débito, vez que patamares superiores extrapolam os limites da razão, caminhando para a via confiscatória. Já a multa punitiva é aplicada para coibir o descumprimento da legislação tributária, desestimulando a sonegação fiscal. Para tal modalidade, o entendimento jurisprudencial pacificado (inclusive no STF) estabelece o limite de 100% do valor do imposto, sob pena de ferir o princípio do não-confisco.

Superada essas distinções, cabe reforçar que no caso ora em análise a multa aplicada é de natureza punitiva e não moratória. Cumpre ainda clarificar que o percentual aplicado pela autoridade fiscal foi de 50% do imposto devido, não havendo neste caso o efeito confiscatório, conforme entendimento jurisprudencial citado alhures.

Seguindo na peça de defesa, a requerente afirma que houve na autuação imposição de juros inconstitucionais contra si, citando ainda que o dispositivo legal utilizado foi o artigo 173 do Decreto-Lei 5/75, com transcrição *ipsis litteris* do texto normativo. Argumenta ainda que os juros moratórios têm natureza meramente indenizatória, devendo respeitar a razoabilidade. Afirma, no final, que o artigo 173 do Decreto-Lei 5/75 é inconstitucional, não devendo ser aplicado no presente caso.

Cabe expor primeiramente que Roraima tornou-se Estado em 1988, sendo até então Território Federal. Dessa forma, há impossibilidade de existência de norma estadual com data de 1975, conforme cita a defesa. Ademais, na leitura da peça de defesa, ao sentir a estranheza do texto, coube uma simples consulta ao sítio eletrônico "Google", tentando decifrar possível razão de citação da norma. A consulta revelou tratar-se possivelmente do Código Tributário do Rio de Janeiro e o artigo 173 trata de fato de atualização monetária dos débitos. Entretanto, como bem infere-se do contexto, a legislação é de outra Unidade Federativa.

Não vejo como necessário, dada a elementaridade do tema, discorrer aqui sobre a vigência no tempo e no espaço da legislação tributária, nos termos do Direito Tributário pátrio, cabendo apenas sintetizar que a legislação do Rio de Janeiro não foi utilizada na autuação, justamente por não exercer efeitos no Estado de Roraima. Dessa forma, a argumentação da defesa se torna improfícua e incapaz de atacar os detalhes da autuação.

CONCLUSÃO

Diante da análise de todos os elementos trazidos aos autos, com esteio nos fundamentos de fato e de direito expostos acima, **JULGO TEMPESTIVA** a impugnação apresentada, conhecendo dos seus termos. No mérito **JULGO PROCEDENTE o Auto de Infração 93268/2020, por RESTAR CONFIGURADA A INFRAÇÃO APONTADA, MANTENDO O LANÇAMENTO ORIGINAL no valor de R\$ 456,64 (quatrocentos e cinquenta e seis reais e sessenta e quatro centavos).**

Boa Vista, 10 de janeiro de 2023.

(assinado eletronicamente)
Marcio Aparecido Pereira Picolli
Julgador de Primeira Instância
Mat 51235013



Documento assinado eletronicamente por **Márcio Aparecido Pereira Picolli, Julgador de Primeira Instância**, em 10/01/2023, às 12:11, conforme Art. 5º, XIII, "b", do Decreto Nº 27.971-E/2019.



A autenticidade do documento pode ser conferida no endereço <https://sei.rr.gov.br/autenticar> informando o código verificador **7385114** e o código CRC **19420311**.

